



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală  
Direcția Generală de  
Soluționare a Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17  
Sector 5, București  
Tel : + 021 3199759 interior 2073  
Fax : + 021 3368548  
e-mail Contestații.ANAF@mfinante.ro

**Decizia nr. 154/2013  
privind soluționarea contestației depusă de  
S.C. .X. S.A. din Comuna .X.-.X.  
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul  
Agenției Naționale de Administrare Fiscală  
sub nr.906324/28.02.2013**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de către Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X. prin adresa nr..X./21.02.2013 înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. X/28.02.2013 cu privire la contestația formulată de S.C. .X. S.A. cu sediul social in Comuna .X., sat .X., județul .X., împotriva Deciziei de impunere nr.F-TL-.X./23.01.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-TL-.X./23.01.2013, prin împuternicit "Societate civilă de avocați " X conform împuternicirii avocațiale seria B nr. X/2013, aflată în original la dosarul cauzei.

**S.C. .X. S.A.** contestă Decizia de impunere nr.F-TL-.X./23.01.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Direcția Generala a Finanțelor Publice a Județului .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-TL-.X./23.01.2013, pentru suma de **.X. lei** reprezentând:

- **.X. lei - redevență minieră stabilită suplimentar;**
- **.X. lei - dobânzi aferente redevenței miniere stabilită suplimentar;**

**- .X. lei - penalități de întârziere aferente redevenței miniere stabilită suplimentar.**

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în raport de data comunicării titlului de creanță contestat, respectiv **25.01.2013**, așa cum reiese din data înscrisă de reprezentantul societății și a amprentei stampilei societății de pe adresa de comunicare a actelor administrativ fiscale și data înregistrării contestației la organul fiscal, respectiv **15.02.2013**, așa cum reiese din amprenta ștampilei Serviciului registratură al D.G.F.P. .X. aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 și art.209 alin.1lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este legal investită să soluționeze contestația formulată de S.C. .X. S.A. din .X., județul .X..

**I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-TL-.X./23.01.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.F-TL-.X./23.01.2013, S.C. .X. S.A. susține că pentru trim. IV 2007 – trim.II 2009, organele de inspecție fiscală, în mod nelegal, au calculat diferență suplimentară la redevență minieră aferenta licențelor de exploatare care a făcut obiectul controlului, din următoarele motive:**

Societatea are ca obiect de activitate efectuarea de activități de extracție a pietrei ornamentale și a pietrei pentru construcții, extracția pietrei calcaroase, ghipsului, cretei și a ardeziei, desfășurându-și activitatea în perimetrul localității .X., județul .X..

În desfășurarea obiectului său de activitate, S.C. .X. S.A. a solicitat și a obținut de la autoritățile competente mai multe licențe de concesiune de exploatare minieră, între care și Licența de exploatare nr.2276/2001 emisă în baza Legii minelor nr.61/1998. În temeiul Licenței de exploatare menționate, societatea desfășoară activități miniere, respectiv activități de exploatare a calcarului industrial, în perimetrele stabilite în conținutul actului de concesiune, licența menționată fiind aprobată prin Hotărârea de Guvern nr.739/11.07.2002 privind aprobarea unei licențe de concesiune a activității miniere de exploatare.

Societatea susține că potrivit legislației incidente în materie, titularul Licenței de exploatare era obligat la plata redevențelor miniere pentru

concesionarea activităților de exploatare a resurselor minerale. La momentul semnării Licenței de exploatare, S.C. .X. S.A. s-a obligat la plata unei redevențe miniere în cuantum de 2% din valoarea producției, societatea achitând redevența minieră în cuantumul agreed în termen legal.

La data de 06.10.2009, având în vedere prevederile art.III din Legea nr.262/2009 privind aprobarea O.U.G. nr.101/2007 pentru modificarea și completarea Legii minelor nr.85/2003 și a Legii petrolului nr.238/2004, intrată în vigoare începând cu data de 16.07.2009, între Agenția Națională pentru Resurse Minerale (A.N.R.M.), în calitate de concedent în cadrul Licenței de exploatare, și S.C. .X. S.A., în calitate de concesionar și titular al Licenței de exploatare, a fost încheiat Actul adițional nr.1 la Licența de exploatare, înregistrat la societate sub nr.X/.X./06.10.2009 (denumit în continuare Act adițional), prin care părțile au agreed ca S.C. .X. S.A. va achita către bugetul de stat o redevență de X Euro/tonă de producție minieră.

Societatea susține că începând cu data intrării în vigoare a Legii nr.262/2009, a achitat la bugetul de stat o redevență minieră în valoare de 0,35 Euro/tonă de producție minieră, în deplină conformitate cu prevederile legii.

Începând cu data intrării în vigoare a O.U.G. nr.101/2007, societatea a făcut obiectul unor numeroase acțiuni de control din partea A.N.R.M., respectiv acțiuni încheiate cu întocmirea actelor de control nr..X./13.03.2008, nr..X./24.03.2009, nr..X./17.03.2011 și nr..X./30.05.2012 care au confirmat modalitatea corectă în care S.C. .X. S.A. a înțeles să calculeze și să achite redevența minieră în perioada 2007-2012 (în cotă de 2% până la data de 30.06.2009 și respectiv, o taxă de X Euro/tonă de producție începând cu data de 30.06.2009).

Societatea menționează că, în perioada 26.10.2010-29.10.2010, a făcut obiectul unui control financiar din partea D.G.F.P. .X. – Serviciul control financiar, având ca obiect *“controlul modului de respectare a prevederilor legale privind taxa pentru activitatea de prospecțiuni, explorare și exploatare a resurselor minerale, precum și modul de stabilire, evidențiere, declarare și virare a redevenței miniere datorate bugetului de stat consolidat aferentă perioadei 01.01.2006-30.06.2010”* și finalizat prin încheierea Procesului verbal de control financiar din data de 29.10.2010.

În cuprinsul actului de control financiar, chiar reprezentanții D.G.F.P. .X. au constatat că: *“în ceea ce privește redevența achitată de către societate în perioada 01.01.2006-30.06.2010, există concordanță între redevența calculată, declarată și achitată de către S.C. .X. S.A. și prevederile legale în vigoare.”*

În perioada 11.12.2012-15.01.2013, S.C. .X. S.A. a făcut obiectul unei inspecții fiscale având ca obiect verificarea modului de stabilire, evidențiere, declarare și virare a redevenței miniere datorate la bugetul de stat pentru perioada 01.10.2007-30.06.2009.

Cu ocazia inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au constatat că: *“ în perioada supusă verificării pentru stabilirea redevenței miniere, S.C. .X. S.A. a utilizat eronat cota de 2% stipulată în art.11.1.1. din Licența de exploatare (...) în loc de cota de 10%, prevăzută în O.U.G. nr.101/2007, valabilă de la data intrării în vigoare a ordonanței”, iar în motivarea constatărilor aceștia menționează că:*

*“O.U.G. nr.101/2007 (...) reglementează doar o actualizare a cotei redevenței (o modificare a cotei de la 2% la 10% în cazul licenței noastre, iar celelalte clauze rămân nemodificate) și nu o modificare a licențelor de exploatare”, motiv pentru care: “în perioada 01.10.2007-30.06.2009 (...) societatea datorează o redevență minieră în cotă de 10% prevederile O.U.G. nr.101/2007 fiind aplicabile atât pentru licențele de concesiune/administrare încheiate și neintrate în vigoare, precum și pentru cele intrate în vigoare.”*

Drept urmare, D.G.F.P. .X. a decis recalcularea redevențelor pretinse a fi datorate de către societate pentru perioada 01.10.2007-30.06.2009 și emiterea Raportului de inspecție fiscală și a Deciziei de impunere prin care au impus S.C. .X. S.A. la plata sumei de .X. lei, reprezentând debit principal și accesorii.

Societatea susține că D.G.F.P. .X. a apreciat în mod eronat că, ar fi obligată să plătească cota de 10% a redevenței miniere în temeiul O.U.G. nr.101/2007, chiar dacă prevederile Licenței de exploatare stipulau în mod expres că S.C. .X. S.A. datora pentru activitatea desfășurată o redevență în cotă de 2%, redevență de altfel achitată de societate în toată perioada supusă inspecției.

S.C. .X. S.A. apreciază constatățile organelor de inspecție fiscală ca fiind în deplină contradicție cu:

- dispozițiile tranzitorii ale O.U.G. nr.101/2007 și ale Ordinului Președintelui A.N.R.M. nr.211/2007 și cu nesocotirea principiului constituțional al neretroactivității legii;

- exigențele regimului juridic al contractului de concesiune – principiul *pacta sunt servanda*;

- interpretarea oficială a textelor legale incidente în practica D.G.F.P. .X., A.N.R.M. și D.G.S.C.;

- jurisprudența Înaltei Curți de Casație și Justiție în privința interpretării și aplicării prevederilor O.U.G. nr.101/2007, a Curții Europene de Justiție.

Societatea menționează faptul că pentru licențele încheiate sub imperiul Legii nr.61/1998 și aflate în vigoare la data adoptării Legii nr.85/2003, sunt incidente dispozițiile art.21 alin.2 și art.60 alin.1 din Legea nr.85/2003, care prevăd următoarele:

Art.21 alin.2 *„prevederile licențelor în vigoare rămân valabile, pe întreaga lor durată, în condițiile în care au fost încheiate”;*

Art.60 alin.1 *„prevederile licențelor de exploatare și/sau exploatare încheiate înainte de intrarea în vigoare a prezentei legi și aprobate sau în curs de aprobare de către Guvern rămân valabile pe întreaga lor durată, în condițiile în care au fost încheiate.”*

S.C. .X. S.A. subliniază faptul că scopul avut în vedere de legiuitor prin instituirea acestor dispoziții normative a fost acela al respectării principiului neretroactivității legii, aceste dispoziții legale speciale consacrand dreptul titularului unei licențe în derulare de a beneficia de obiectul licenței în condițiile în care aceasta a fost încheiată și totodată obligația corelativă de a nu a duce atingere în mod unilateral acordului de voință al părților, exprimat prin negocierea clauzelor Licențelor de exploatare, asigurând prin crearea a două regimuri juridice diferite, siguranța circuitului juridic civil.

De altfel, în cazul licențelor de exploatare minieră aprobate prin hotărâri de Guvern, actele normative ce s-au succedat au reglementat în mod clar regimului juridic al acestor licențe. Astfel, Legea minelor, atât în formă în vigoare la încheierea Licenței de exploatare (Legea minelor nr.61/1998), cât și în forma sa modificată (Legea nr.85/2003 și Ordinul nr.74/2004 dat în aplicarea acesteia, precum și modificările aduse prin Legea nr.237/2004), prevăd în mod expres faptul că, dispozițiile licenței de exploatare urmează a fi menținute în formă în care au fost agreate de părți pe toată durata de viață a licenței.

Drept urmare, atâta timp cât clauzele licenței de exploatare au fost negociate și agreate de părțile contractante, modificarea acestora nu se poate realiza decât tot prin negociere directă, respectiv prin semnarea unor acte adiționale care să exprime acordul de voință al părților în acest sens. În contradicție cu cele reținute de organele de inspecție fiscală prin încheierea actelor administrativ fiscale contestate, aceasta a fost și voința legiuitorului exprimată prin adoptarea O.U.G. nr.101/2007, astfel:

Chiar dacă O.U.G. nr.101/2007 abroga art.60 alin.1 din Legea minelor nr.85/2003, astfel cum a fost modificată prin Legea nr.237/2004, potrivit căreia *“prevederile licențelor în vigoare rămân valabile, pe întreaga lor durată, în condițiile în care au fost încheiate”*, intenția legiuitorului de a nu modifica în mod unilateral acordul de voință al părților, rămâne valabilă și expres menținută prin art.1 pct.2 din O.U.G. nr.101/2007 pentru modificarea art.21 din Legea minelor, care continuă să dispună în sensul că: *“prevederile licențelor în vigoare rămân nemodificate pe toată durata inițială a acestora, cu excepția cazurilor în care părțile convin modificarea/completarea acestora.”*

Prin urmare, abrogând dispozițiile art.60 alin.1 din forma inițială a Legii nr.85/2003, legiuitorul nu modifică în mod unilateral nivelul redevenței miniere și nu impune în niciun caz cota procentuală prevăzută de art.I pct.5 din O.U.G. nr.101/2007 și Ordinul Președintelui A.N.R.M. nr.211/2007, ci dimpotrivă, deschide calea renegocierii clauzelor Licenței de exploatare aflate în vigoare la

momentul modificării legislative, astfel cum stipulează în mod expres prin art.IV alin.1 din O.U.G. nr.101/2007 potrivit căruia:

*“Licențele de concesiune/administrare și acordurile petroliere încheiate și neintrate în vigoare, precum și licențele de concesiune/administrare și acordurile petroliere intrate în vigoare se renegotiază în conformitate cu prevederile prezentei ordonante de urgență.”*

Astfel, contrar afirmațiilor eronate ale D.G.F.P. .X., cuantumul de 10% din valoarea producției miniere, prevăzut de art.I pct.5 din O.U.G. nr.101/2007 și Ordinul Președintelui A.N.R.M. nr.211/2007 ca nivel de referință pentru redevența minieră datorată exploatărilor de roci utile, este aplicabil în mod exclusiv licențelor încheiate ulterior intrării în vigoare a acestui act normativ, prevederile O.U.G. nr.101/2007 neputând fi în niciun caz aplicate retroactiv licențelor aflate deja în vigoare la momentul adoptării acestui act normativ, acestea din urmă putând fi modificate doar în urma renegocierii între părți.

Din analiza dispozițiilor legale referitor la definiția licenței aceasta reprezintă un contract de concesiune, respectiv un act juridic bilateral încheiat între concedent și concesionar, în care calitatea de concedent al licenței o are Statul român, A.N.R.M. fiind doar autoritatea abilitată să îl reprezinte în relația cu concesionarul.

În acest context, societatea invocă faptul că natura juridică a redevenței miniere datorate de titularii licențelor miniere de exploatare este aceea de suma datorată de concesionar în contrapartidă dreptului de a utiliza bunul concesionat, reprezentând în esență prețul contractului de concesiune.

În acest sens dispune și legislația relevantă în materie art.3 pct.31 din Legea nr.85/2003 statuând ca, redevență minieră este:

*“Suma datorată bugetului de stat de către titular pentru concesionarea/administrarea activităților de exploatare a resurselor minerale, bunuri ale domeniului public al statului.”*

Prin urmare, dată fiind natura contractuală a redevenței miniere, majorarea în mod unilateral a cuantumului acesteia ar reprezenta o modificare unilaterală a contractului de concesiune, de către concedent, fapt care ar contraveni principiilor generale în materie contractuală, afectând în mod grav principiul *“pacta sunt servanda”*, potrivit căruia convențiile legal încheiate au putere de lege între părțile contractante.

Societatea invocă faptul că natura contractuală a redevenței miniere este recunoscută chiar de către autoritatea Statului, având în vedere că părțile au procedat de comun acord la semnarea Actului adițional nr.1 la Licența de exploatare, prin care părțile au agreeat ca S.C. .X. S.A. va achita către bugetul de stat o redevență de X Euro/tonă de producție minieră, ceea ce s-a și întâmplat.

De asemenea, societatea mai menționează că toate controalele periodice efectuate de către A.N.R.M., având ca obiect verificarea conformității

calculării, declarării și virării redevențelor miniere de către aceasta, au constatat legalitatea modalității de calcul, de declarare și virare a redevențelor miniere în conformitate cu prevederile licențelor de exploatare.

Actele administrativ fiscale contestate încalcă principiile reliefate în jurisprudența națională – Înalta Curte de Casație și Justiție (Decizia nr.2222/2010 pronunțată în dosarul nr.X/36/2009) care într-o cauză similară, menționează că:

*“Prin urmare, în mod corect a reținut instanța de fond că, în cauza, redevența stabilită prin licențele de exploatare acordate S.C. ...S.R.L. Constanța se calculează la cota de 2% stabilită conform Legii nr.61/1998, în vigoare la data emiterii licențelor, întrucât nu au fost renegociate licențele și încheiate acte adiționale semnate de ambele părți, prin care să se modifice licențele, conform art.21 alin.2 din ordonanța de urgență”, instanța supremă “apreciind că, în mod nelegal, organul de control financiar a stabilit în sarcina reclamantei obligații fiscale suplimentare prin aplicarea eronată a cotei de 10% la calculul redevenței miniere”.*

Societatea subliniază faptul că ignorarea acordului de voință al părților, astfel cum acesta a fost exprimat prin încheierea licenței de exploatare, aduce atingere în mod grav și dispozițiilor generale în materia dreptului de proprietate, astfel cum acestea sunt reglementate de articolul 1 din Protocolul adițional nr.1 la CEDO.

Având în vedere cele susținute de societate, prevederile licențelor de exploatare rămân aplicabile în condițiile în care au fost încheiate, motiv pentru care stabilirea în sarcina sa a obligației de plată a unei redevențe miniere majorate, precum și dobânzi și penalități de întârziere, este o măsură nelegală, fapt pentru care societatea solicită anularea Deciziei de impunere nr.F-TL-.X./23.01.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru suma de .X. lei reprezentând redevență minieră stabilită suplimentar, pentru majorările de întârziere aferente în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei, și pe cale de consecință exonerarea societății de la plata acestor sume stabilite în sarcina sa prin actele de impunere contestate.

**II. Prin Decizia de impunere nr.F-TL-.X./23.01.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.F-TL-.X./23.01.2013, organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. .X. au stabilit obligații fiscale suplimentare de plată datorate bugetului de stat de către S.C. .X. S.A. în sumă de .X. lei reprezentând:**

- .X. lei - redevență minieră stabilită suplimentar;
- .X. lei -dobânzi aferente redevenței miniere stabilită suplimentar;

- .X. lei - penalități de întârziere aferente redevenței miniere stabilită suplimentar.

Perioada supusă verificării : 01.10.2007-30.06.2009

În perioada verificată, trim.IV 2007–trim.II 2009, S.C. .X. S.A. a desfășurat activități miniere de extracție/prelucrare/valorificare a **calcarului industrial** din carierele .X. și .X. (incluse în același perimetru .X.) în baza licenței de concesiune pentru exploatare nr.2276/2001.

Licența de concesiune pentru exploatare a fost aprobată prin H.G. nr.739/11.07.2002 privind aprobarea unei licențe de concesiune a activității miniere de exploatare, încheiată între A.N.R.M. și S.C. .X. S.A., în care se prevede că:

„ Art.1 *Se aprobă licența de concesiune a activității miniere de exploatare a calcarului industrial și dolomitei, încheiată între A.N.R.M., în calitate de concedent, și S.C. .X. S.A., în calitate de concesionar, în perimetrul .X. (carierele .X. și .X.), județul .X.....*”

„ Art.2 *Licența de concesiune a activității miniere de exploatare prevăzută la art.1 intră în vigoare la data publicării prezentei hotărâri în M.O. (nr.528/19/07/2002).*”

Durata acestei licențe este „*de 20 ani contractuali, cu drept de prelungire pe perioade succesive de câte cinci ani, conform prevederilor art.10 alin.4 din Legea minelor*”.

Zăcămintul de calcar .X. este exploatat prin lucrări miniere la zi, prelucrarea efectuându-se în instalațiile de concasare aferente, existând și o instalație de clasare volumetrică.

Pentru terenurile ocupate de carierele de calcar industrial .X. și .X. în suprafață de .X. mp extravilan, așa cum rezultă din inventarul bunurilor care aparțin domeniului public al comunei .X., aprobat prin H.G. nr.1360/2001, s-a încheiat Contractul de concesiune nr..X./22.09.2003 în conformitate cu prevederile Legii nr.219/1998 și al Hotărârii Consiliului Local al comunei .X. nr.34/31.07.2003 de aprobare a concesiunii.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada supusă verificării pentru stabilirea redevenței miniere S.C. .X. S.A. a utilizat eronat cota de 2% stipulată în art.11.1.1 din Licența de concesiune pentru exploatare nr.2276/2001 potrivit căruia:” *titularul beneficiază de prevederile art.46 din Legea minelor nr.61/1998 și este obligat la plata către bugetul de stat a unei redevențe miniere stabilită la o cotă de 2% din valoarea producției miniere realizate anual și datorată de la data de 15.06.1998 (data intrării în vigoare a Legii minelor), în conformitate cu prevederile art.39 din Normele de aplicare a Legii minelor*” , în loc de cota de 10% prevăzută la art.45 alin.1 lit.c) din O.U.G.



nr.101/2007 pentru modificarea și completarea Legii minelor nr.85/2003 și a Legii petrolului nr.238/2004, valabilă de la data intrării în vigoare a ordonanței.

Situația cu producția realizată pe trimestre în perioada verificată respectiv **01.10.2007-30.06.2009**, exprimată în fizic (în tone) și valoric (în lei), cota procentuală pentru redevența calculată, declarată și achitată, se prezintă astfel:

- pentru perioada 01.10.2007-31.12.2007, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de *.X. lei* ce provine din aplicarea cotei de 10% în loc de 2% asupra valorii producției miniere;

- pentru perioada 01.01.2008-31.03.2008, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de *.X. lei* ce provine din aplicarea cotei de 10% în loc de 2% asupra valorii producției miniere;

- pentru perioada 01.04.2008-30.06.2008, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de *.X. lei* ce provine din aplicarea cotei de 10% în loc de 2% asupra valorii producției miniere;

- pentru perioada 01.07.2008-30.09.2008, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de *.X. lei* ce provine din aplicarea cotei de 10% în loc de 2% asupra valorii producției miniere ;

- pentru perioada 01.10.2008-31.12.2008, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de *.X. lei* ce provine din aplicarea cotei de 10% în loc de 2% asupra valorii producției miniere;

- pentru perioada 01.01.2009-31.03.2009, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de *.X. lei* ce provine din aplicarea cotei de 10% în loc de 2% asupra valorii producției miniere;

- pentru perioada 01.04.2009-30.06.2009, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de *.X. lei* ce provine din aplicarea cotei de 10% în loc de 2% asupra valorii producției miniere.

Organele de inspecție fiscală au invocat ca temei legal Ordinul Președintelui A.N.R.M. nr.211/2007 pentru modificarea și completarea Ordinului nr.74/2004, potrivit căruia cotele procentuale prevăzute la art.45 din Legea minelor nr.85/2003, cu modificările și completările ulterioare, se achită începând cu data intrării în vigoare a O.U.G. nr.101/2007.

Art.3 pct.31 din Legea minelor nr.85/2003, cu modificările și completările ulterioare prevede: *„redevența minieră este suma datorată bugetului de stat de către titular pentru concesionarea/administrarea activităților de exploatare a resurselor minerale, bunuri ale domeniului public al statului”*, deci fiind un venit stabilit de lege, iar în cazul nostru stabilită prin O.U.G. nr.101/2007 pentru modificarea și completarea Legii minelor nr.85/2003 și a Legii petrolului nr.238/2004 și va produce efecte de la data intrării în vigoare a acesteia.

Articolul unic pct.2 și pct.4 din Ordinul A.N.R.M. nr.211/2007, pentru modificarea și completarea Instrucțiunilor tehnice privind modul de raportare și

calcul al valorii producției și redevenței miniere datorate de către titularii actelor de dare în administrare sau de concesiune, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.R.M. nr.74/2004 stipulează:

„ Articol unic – se modifică și se completează după cum urmează :

2. „ Pentru titularii licențelor de exploatare și ai licențelor de exploatare care efectuează exploatare experimentală, precum și pentru titularii permiselor de exploatare, conform prevederilor art.45 din Legea minelor nr.85/2003, cu modificările și completările ulterioare), redevența este dată de valoarea producției miniere, care se calculează pe baza prețurilor de livrare practicate în perioada de raportare și a cantităților de produse miniere comercializate în această perioadă, indiferent de modul de comercializare (în stare brută sau prelucrate). Din valoarea producției miniere rezultate nu se vor scădea cheltuielile de prelucrare.

Cotele procentuale ale redevenței miniere datorate sunt cele prevăzute la art.45 din Legea minelor nr.85/2003, cu modificările și completările ulterioare.(..)

4.”Taxele pe activitatea minieră și redevențele miniere se achită începând cu data intrării în vigoare a O.U.G. nr.101/2007 pentru modificarea și completarea Legii minelor nr.85/2003 și a Legii petrolului nr.238/2004.”

În concluzie, s-a stabilit ca pentru perioada 01.10.2007-30.06.2009 sunt aplicabile dispozițiile O.U.G. nr.101/2007, ce a modificat Legea minelor nr.85/2003, respectiv prevederile art.45 alin.1 lit.c) conform carora societatea datorează o redevență minieră în cotă de 10%, iar în conformitate cu art.4 din același act normativ sunt aplicabile atât pentru licențele de concesiune/administrare și acordurile petroliere încheiate și neintrate în vigoare, precum și pentru cele intrate în vigoare.

Organele de inspecție fiscală precizează că O.U.G. nr.101/2007 intrată în vigoare la data de 08.10.2007, data publicării în M.O. al României, prin dispozițiile sale reglementează doar o actualizare a cotei redevenței instituită prin Legea minelor nr.85/2003 și nu modificarea a licențelor de exploatare în derulare (o modificare a cotei de la 2% la 10% în cazul licenței detinute de S.C. .X. S.A., iar celelalte clauze rămânând nemodificate).

Față de cele menționate mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe suplimentare de redevențe miniere în sumă de .X. lei .

Pentru debitul suplimentar stabilit în sumă de .X. lei, organele de control au calculat majorări de întârziere în sumă de .X. lei în conformitate cu prevederile art.120 alin.7 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru perioada 26.01.2008-15.01.2013.

Pentru debitul suplimentar stabilit în sumă de .X. lei, organele de control au calculat penalizări de întârziere în sumă de .X. lei, în cota de 15% din redevența datorată în conformitate cu prevederile 120<sup>1</sup>alin.2 lit.c) din O.G.

nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru perioada 26.01.2008-15.01.2013.

**III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile legale invocate de organele de inspecție fiscală și de contestatoare, se rețin următoarele:**

***Referitor la suma totala de .X. lei reprezentând redevență minieră in cuantum de .X. lei și accesoriile aferente în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă contestatoarea datorează redevența minieră stabilită suplimentar pentru perioada 01.10.2007-30.06.2009 pentru licențele aflate în derulare, prin majorarea cotei de redevență la 10%, în condițiile în care societatea nu a primit notificări din partea autorității competente pentru renegocierea licențelor prin încheierea de acte adiționale.***

***În fapt,*** urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală la S.C. .X. S.A. s-a constatat că, pentru stabilirea redevenței miniere, societatea a utilizat eronat cota de 2% stipulată în art.11.1.1 din Licența de concesiune pentru exploatare nr.2276/2001, în loc de cota de 10% prevăzută la art.45 alin.1 lit.c) din O.U.G. nr.101/2007 pentru modificarea și completarea Legii minelor nr.85/2003 și a Legii petrolului nr.238/2004, valabilă de la data intrării în vigoare a ordonanței, fapt pentru care au stabilit sume suplimentar de plată în cuantum de .X. lei, reprezentând redevență minieră pentru care au calculat accesorii aferente în sumă de .X. lei.

S.C. .X. S.A., în argumentarea cauzei susține că potrivit legislației incidente în materie, titularul Licenței de exploatare era obligat la plata redevențelor miniere pentru concesionarea activităților de exploatare a resurselor minerale, iar la momentul semnării Licenței de exploatare nr. 2276/2001 s-a obligat la plata unei redevențe miniere în cuantum de 2% din valoarea producției, achitând redevența minieră în cuantumul agreat în termen legal.

De asemenea, S.C. .X. S.A. susține că la data de 06.10.2009, având în vedere prevederile art.III din Legea nr.262/2009 privind aprobarea O.U.G. nr.101/2007 pentru modificarea și completarea Legii minelor nr.85/2003 și a Legii petrolului nr.238/2004, intrată în vigoare începând cu data de 16.07.2009, între Agenția Națională pentru Resurse Minerale (A.N.R.M.), în calitate de concedent în cadrul Licenței de exploatare și S.C. .X. S.A., în calitate de

concesionar și titular al Licenței de exploatare, a fost încheiat Actul adițional nr.1 la Licența de exploatare, înregistrat la societate sub nr.X/.X./06.10.2009, prin care părțile au agreat ca S.C. .X. S.A. va achita către bugetul de stat o redevență de X Euro/tonă de producție minieră.

**În drept,** potrivit prevederilor art.31 din Legea minelor nr.61/1998, în vigoare la data emiterii Licenței de exploatare nr.2276/2001:

*“(1) Redevența minieră cuvenită bugetului de stat se stabilește la o cotă de 2% din valoarea producției miniere realizate anual.*

*(2) Redevența minieră este datorată din ziua începerii realizării producției și este plătită trimestrial, cu scadență până la data de 20 a primei luni a trimestrului următor.”*

Potrivit prevederilor legale invocate, se retine ca pentru productia de miniera realizata, se plateste redeventa miniera in cota de 2% din valoarea productiei miniere realizate anual, cota ce se datoreaza din ziua începerii realizării producției și este plătită trimestrial, cu scadență până la data de 20 a primei luni a trimestrului următor.

Textul de lege invocat a fost abrogat de Legea minelor nr. 85/2003 care la art.20 alin.(3) stipulează:

Art. 20

*“(3) Titularul licenței de exploatare va plăti anual o taxă pe activitatea de exploatare și o redevență minieră, conform prezentei legi.”*

Conform prevederilor art.118 și art.119 alin.1) din H.G. nr.1208/2003 privind aprobarea Normelor pentru aplicarea Legii minelor nr.85/2003, cu modificările și completările ulterioare:

*“Art. 118*

*Titularii licențelor/permiselor, care realizează producție minieră, sunt supuși la plata către bugetul de stat a redevenței miniere, conform art.45 din Legea minelor, din ziua începerii realizării producției.*

*Art. 119*

*„(1) Baza de calcul al redevenței miniere o constituie valoarea producției miniere realizate, stabilită în conformitate cu prețurile practice și cu cantitatea de produse miniere rezultate, pentru perioada pentru care se calculează, fără valoarea rezultată din activitatea de prelucrare a produselor extrase, conform prevederilor art. 45 alin. (3) din Legea minelor.”*

Potrivit prevederilor legale invocate, se reține că titularii licențelor de exploatare plătesc anual la bugetul statului o redevență minieră, datorată din ziua începerii realizării producției și calculată în cotă procentuală din valoarea

producției miniere, fiind diferită în funcție de produsele miniere stabilite în licență.

Prin intrarea în vigoare a Legii minelor nr.85/2003 se stipulează la art. 21 și art. 60 alin.(1) și alin.(2):

**“ART. 21**

*(1) Licența se încheie în formă scrisă. Pentru explorare licența intră în vigoare la data publicării ordinului președintelui autorității competente de aprobare a acesteia în Monitorul Oficial al României, Partea I; pentru exploatare licența intră în vigoare la data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, a hotărârii Guvernului de aprobare a acesteia.*

*(2) Prevederile legale existente la data intrării în vigoare a licenței rămân valabile pe toată durata acesteia, cu excepția apariției unor eventuale dispoziții legale favorabile titularului.”*

**“ART. 60**

*(1) Prevederile licențelor de explorare și/sau exploatare încheiate înainte de intrarea în vigoare a prezentei legi și aprobate sau în curs de aprobare de către Guvern rămân valabile pe întreaga lor durată, în condițiile în care au fost încheiate.*

*(2) La solicitarea titularilor de licențe de explorare și/sau exploatare, prevederile licențelor valabil încheiate la data intrării în vigoare a prezentei legi se modifică și se completează în sensul prevederilor prezentei legi.”*

**Din coroborarea prevederilor legale invocate, reiese că prevederile licențelor încheiate înainte de intrarea în vigoare a Legii minelor nr. 85/2003 și aprobate sau în curs de aprobare de către Guvern rămân valabile pe întreaga lor durată, în condițiile în care au fost încheiate.**

Organul de soluționare a contestației reține ca pentru exploatarea miniera realizată, organele de inspecție fiscală au stabilit că S.C. .X. S.A., trebuia să plătească redevență minieră în cuantumul prevăzut prin Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.101/2007 pentru modificarea și completarea Legii minelor nr.85/2003 și a Legii petrolului nr.238/2004, care la art.1 pct.5 stipulează:

*“La articolul 45, alineatul (1) se modifică și va avea următorul cuprins:*

*“(1) Redevența minieră convenită bugetului de stat se stabilește, la încheierea licenței ori la eliberarea permisului de exploatare, la o cotă procentuală din valoarea producției miniere, după cum urmează:*

***c) 10% pentru roci utile, cu excepția rocilor ornamentale și a pietrelor prețioase și semiprețioase, la care cota este 15%;***

Articolul IV din același act normativ prevede că:

***“(1) Licențele de concesiune/administrare și acordurile petroliere încheiate și neintrate în vigoare, precum și licențele de concesiune/administrare și acordurile petroliere intrate în vigoare se renegociază în conformitate cu prevederile prezentei ordonanțe de urgență.***

***(2) Termenul de finalizare a renegocierii se stabilește prin ordin al conducătorului autorității competente.***

***(3) Licențele de concesiune/administrare și acordurile petroliere, astfel cum au fost renegociate, se modifică/completează prin încheierea de acte adiționale între autoritatea competentă și titular.***

***(4) În vederea renegocierii, autoritatea competentă notifică titularul cu privire la data renegocierii și modificările/completările corespunzătoare.”***

Din coroborarea prevederilor legale invocate reiese că deși prin O.U.G. nr.101/2007 pentru modificarea și completarea Legii minelor nr.85/2003 și a Legii petrolului nr.238/2004 procentul redevenței miniere a fost modificat, acesta se aplică numai după ce autoritatea competentă a renegociat licențele de concesiune/administrare cu titularul acestora, autorității competente revenindu-i obligația notificării titularului cu privire la data renegocierii licenței.

Din documentele aflate la dosarul cauzei nu reiese că Agenția Națională pentru Resurse Minerale ar fi notificat S.C. .X. S.A. pentru renegocierea licenței de exploatare.

De asemenea, potrivit prevederilor pct.I B din Anexa 1 la Ordinul A.N.R.M. nr.74 din 29 martie 2004 pentru aprobarea Instrucțiunilor tehnice privind modul de raportare și de calcul al valorii producției și redevenței miniere datorate de către titularii actelor de dare în administrare sau de concesiune:

***“1. Obligațiile titularilor de licențe și/sau de permise***

***B. Redevența minieră***

***2. (...) Cota procentuală a redevenței miniere datorate este cea prevăzută în licențele de explorare/exploatare, stabilită conform prevederilor legale în vigoare la data încheierii acestora.”***

Prevederile pct. I B din Anexa 1 la Ordinul A.N.R.M. nr.74 din 29 martie 2004 au fost completate prin Ordinul A.N.R.M. nr.211/27.12.2007 pentru modificarea și completarea Instrucțiunilor tehnice privind modul de raportare și de calcul al valorii producției și redevenței miniere datorate de către titularii actelor de dare în administrare sau de concesiune, aprobate prin Ordinul Agenției Naționale pentru Resurse Minerale nr. 74/2004, potrivit căruia:

*"a) (...) Cotele procentuale ale redevenței miniere datorate sunt cele prevăzute la art.45 din Legea minelor nr. 85/2003, cu modificările și completările ulterioare\*)."*

Desi la art.I pct.5 din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.101/2007 pentru modificarea și completarea Legii minelor nr.85/2003 și a Legii petrolului nr.238/2004, se stipuleaza ca:

*"La articolul 45, alineatul (1) se modifică și va avea următorul cuprins:*

*"(1) Redevența minieră convenită bugetului de stat se stabilește, la încheierea licenței ori la eliberarea permisului de exploatare, la o cotă procentuală din valoarea producției miniere, după cum urmează:*

***c) 10% pentru roci utile, cu excepția rocilor ornamentale și a pietrelor prețioase și semiprețioase, la care cota este 15%;***

articolul IV din același act normativ prevede că:

***"(1) Licențele de concesiune/administrare și acordurile petroliere încheiate și neintrate în vigoare, precum și licențele de concesiune/administrare și acordurile petroliere intrate în vigoare se renegociază în conformitate cu prevederile prezentei ordonanțe de urgență"***.

Se reține că scopul avut în vedere de legiuitor prin instituirea acestor dispoziții legale a fost acela al respectării principiului neretroactivității legii, dispozițiile legale speciale consacrand dreptul titularului unei licențe în derulare de a beneficia de obiectul licenței în condițiile în care aceasta a fost încheiată și, totodată, obligația corelativă de a nu aduce atingere în mod unilateral acordului de voință a părților, exprimat prin negocierea clauzelor licențelor de exploatare.

În același sens este și Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție nr. X/2011 pronunțată în Dosarul nr.X/36/2010, aflată în copie la dosarul cauzei, într-o speță similară, prin care se reține că : *"De altfel, Legea nr. 262/07.07.2009 privind aprobarea O.U.G. nr. 101/2007, stabilește că art. 60 alin.1 din Ordonanță, va avea următorul cuprins: "Prevederile licențelor în vigoare rămân valabile pe întreaga lor durată, în condițiile în care au fost încheiate,"* în felul acesta dându-se eficiență principiul securității și stabilității raporturilor juridice existente între părți în baza actelor juridice încheiate.

De asemenea, Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție nr.2222/2010 pronunțată în Dosarul nr.X/36/2009, aflată în copie la dosarul cauzei, într-o speță similară, reține că: *"legiuitorul a modificat cota în raport de care se calculează redevența minieră, dar această cotă se aplică licențelor de exploatare emise sub imperiul acestor dispoziții, în vigoare la data emiterii"*.

În același timp, prin O.U.G. nr.101/2007 la art.I pct.2 se prevede că art.21 alin. 2) din Legea minelor nr.85/2003 se modifică și va avea următorul cuprins: *“Prevederile licențelor în vigoare rămân nemodificate pe toată durata inițială a acestora, cu excepția cazurilor în care părțile convin modificarea/completarea acestora,”* iar la alin.3) și 4) ale aceluiași articol se prevede: *“În cazul prelungirii duratei de concesiune/administrare sau transferului licenței de concesiune, autoritatea competentă va renegocia condițiile concesiunii/administrării, conform prezentei legi prin încheierea de acte adiționale, semnate de acesta și titular; și Modificarea/completarea licențelor în vigoare se realizează prin acte adiționale semnate de autoritatea competentă și titular.”*

Din conținutul prevederilor legale expuse mai sus, în succesiunea adoptării lor, rezultă în mod clar faptul că începând cu data de 12.10.2007 prevederile licențelor de exploatare, încheiate înainte de intrarea în vigoare a Legii minelor nr. 85/2003, rămân valabile în condițiile în care au fost încheiate, cu excepția celor modificate prin renegociere prin acte adiționale, în concordanță cu noile cote de redevență minieră prevăzute la art.45 din Legea minelor nr.85/2003 modificată prin O.U.G. nr.101/2007, fapt pentru care pe perioada verificată privind redevența minieră, respectiv trimestrul IV 2007-trimestrul II 2009 (12.07.2009) deși legea minelor a suferit mai multe modificări, redevența miniera se calculează prin aplicarea cotei stabilită inițial prin Licența de exploatare nr. X/2001, intrucat aceasta nu a fost renegociată în condițiile prevăzute de art. I pct. 5 din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.101/2007 pentru modificarea și completarea Legii minelor nr.85/2003 și a Legii petrolului nr.238/2004.

De altfel, din documentele anexate la dosarul cauzei se reține că în data de **06.10.2009** între Agenția Națională pentru Resurse Minerale în calitate de concedent în cadrul Licenței de exploatare și S.C. .X. S.A. în calitate de concesionar și titular al Licenței de exploatare, a fost încheiat Actul adițional nr.X la Licența de exploatare și care a fost înregistrat la societate sub nr.1/.X./06.10.2009, prin care părțile au agreeat ca S.C. .X. S.A. va achita către bugetul de stat o redevență de X Euro/tonă de producție minieră.

De asemenea, se reține că pentru recalcularea redevenței miniere datorate de societate, prin aplicarea unei cote de 10% asupra valorii totale a producției miniere realizate, organele de control au aplicat prevederile **art.45 alin.(1) și lit.c) Legea minelor nr.85/2003 modificate prin O.U.G. nr.101/2007 pentru modificarea și completarea Legii minelor nr.85/2003**, cu toate ca autoritatea competentă până la data de 06.10.2009 nu a renegociat licența, deși această obligație îi revenea conform dispozițiilor legale anterior enunțate.



Astfel, în mod eronat organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea datorează o diferență suplimentară de redevență în sumă de **.X. lei** și accesorii aferente în cuantum de **.X. lei**.

În ceea ce privește susținerea contestației potrivit căreia în perioada 26.10.2010-29.10.2010, a făcut obiectul unui control financiar din partea D.G.F.P. .X. – Serviciul control financiar, având ca obiect *“controlul modului de respectare a prevederilor legale privind taxa pentru activitatea de prospecțiuni, explorare și exploatare a resurselor minerale, precum și modul de stabilire, evidențiere, declarare și virare a redevenței miniere datorate bugetului de stat consolidat aferentă perioadei 01.01.2006-30.06.2010”*, finalizat prin încheierea Procesului verbal de control financiar din data de 29.10.2010, prin care s-a stabilit ca *“în ceea ce privește redevența achitată de către societate în perioada 01.01.2006-30.06.2010, există concordanță între redevența calculată, declarată și achitată de către S.C. .X. S.A. și prevederile legale în vigoare.”*, organul de soluționare a contestației constată că nu ne aflăm în situația unei inspecții fiscale asupra aceleiași perioade și asupra acelorași obligații bugetare pentru următoarele considerente:

Verificarea la care contestația face referire s-a efectuat la solicitarea Agenției Naționale pentru Resurse Minerale – Direcția Generală Inspectie și Supraveghere Teritorială a Activităților Miniere și Operațiunilor Petoliere, transmisă cu adresa nr.X/24.10.2012, iar Procesul verbal nr. X/29.10.2010 nu reprezintă un act administrativ fiscal așa cum este definit la art.41 și art.88 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, neavând ca rezultat emiterea unei decizii de impunere/decizii de nemodificare a bazei de impunere, fiind doar un act de control emis de organele de inspecție fiscală ca urmare a unei cercetări la fața locului efectuate în vederea verificării faptice și documentare, ca urmare a unei sesizări cu privire la existența unor fapte de încălcare a legislației fiscale.

Având în vedere cele reținute anterior, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate, se va face aplicarea prevederilor art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

***“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”***, se va admite contestația formulată de S.C. .X. S.A și se va anula Decizia de impunere nr.F-TL-.X./23.01.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, pentru suma de **.X. lei**

reprezentând redevență minieră suplimentară, emisă de organele de control din cadrul D.G.F.P. .X..

În ceea ce privește suma de **.X. lei**, reprezentând accesorii aferente redevenței miniere stabilită suplimentar prin Decizia de impunere nr.F-TL-.X./23.01.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, se reține că stabilirea acestora în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept "**accessorium sequitur principale**" fapt pentru care urmează să se admită contestația și să se anuleze decizia de impunere contestată și pentru suma de **.X. lei** reprezentând accesorii aferente redevenței miniere stabilită suplimentar.

Pentru considerentele mai sus arătate, în temeiul prevederilor actelor normative invocate în prezenta decizie și în baza art.216 alin. (1) și alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

## DECIDE

**Admiterea contestației** formulate de S.C. .X. S.A. și anularea Deciziei de impunere nr.F-TL-.X./23.01.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- .X. lei - redevență minieră stabilită suplimentar;
- .X. lei - dobânzi aferente redevenței miniere stabilită suplimentar;
- .X. lei - penalități de întârziere aferente redevenței miniere stabilită suplimentar.

**DIRECTOR GENERAL,**

**X**